

На правах рукописи

ЧЕРНЕЕВА АННА МИХАЙЛОВНА

**УГОЛОВНО-ПРАВОВАЯ И КРИМИНОЛОГИЧЕСКАЯ ХАРАК-
ТЕРИСТИКА НАЛОГОВЫХ ПРЕСТУПЛЕНИЙ
(ПО МАТЕРИАЛАМ РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН)**

Специальность: 12.00.08 – уголовное право и криминология;
уголовно – исполнительное право

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата юридических наук

Казань – 2007

Работа выполнена на кафедре уголовного права государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Казанский государственный университет имени В.И. Ульянова-Ленина»

Научный руководитель: кандидат юридических наук,
доцент **Скрябин Михаил Александрович**

Официальные оппоненты: доктор юридических наук,
профессор, заслуженный деятель науки РФ
Кругликов Лев Леонидович
кандидат юридических наук
Нурмиев Максим Михайлович

Ведущая организация: **Казанский юридический институт МВД РФ**

Защита состоится «__» _____ 2007 года на заседании диссертационного совета Д.212.081.13 по защите диссертаций на соискание ученой степени доктора юридических наук при государственном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Казанский государственный университет имени В.И. Ульянова-Ленина» по адресу: 420008, г. Казань, ул. Кремлевская, 18, юридический факультет, ауд.324

С диссертацией можно ознакомиться в Научной библиотеке им. Н.И. Лобачевского государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Казанский государственный университет имени В.И. Ульянова-Ленина»

Автореферат разослан «__» _____ 2007 года

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат юридических наук,
доцент

А.Р. Каюмова

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В современных условиях развития государства и общества налоговая система является обязательным компонентом экономики.

Согласно ст.57 Конституции Российской Федерации юридические и физические лица обязаны уплачивать законно установленные налоги и сборы.

Становление новой налоговой системы России сопровождалось массовыми случаями уклонения от уплаты налогов. Уклонение от уплаты налогов ведет к сокращению доходной части бюджетов, ставит хозяйствующих субъектов в неравное положение, искажает общую картину рыночной конкуренции. Не поступление денежных средств в бюджет отрицательно сказывается на реализации социально-экономических программ, причиняет вред интересам государства и общества.

Прошло более пятнадцати лет после введения новой системы налогообложения в России, но перелома в правовом сознании налогоплательщиков своевременно и в полном объеме платить налоги пока не произошло.

За последнее десятилетие налоговые преступления по своим последствиям представляют реальную угрозу экономической безопасности Российской Федерации. Поэтому проблема изучения и предупреждения налоговых преступлений не теряет актуальности на протяжении последних лет. Так в 2004 г. сумма прямого ущерба от налоговых преступлений, определенная судами составила 4 млрд. 800 млн. рублей¹. По данным Т. Зыковой в 2004 году из 75 миллиардов рублей ущерба от налоговых преступлений возмещено лишь 8 миллиардов рублей². В Республике Татарстан отмечается постоянное увеличение сумм причиненного ущерба от налоговых преступлений: в 2004 г. - 607 млн. руб., в 2005 г. - 1 млрд. 192 млн. 939 тыс. руб., в 2006 г. - 1 млрд. 225 млн. 477 тыс. руб.

Согласно статистическим данным МВД РФ наблюдается устойчивый рост налоговой преступности. В 2003 г. было выявлено 2 509 налоговых преступлений, в 2004 г. - 7 812, в 2005 г. - 11 351, в 2006 г. - 13 549. Такая же тенденция наблюдается и в Республике Татарстан: в 2003 г. по налоговым преступлениям раскрыто 74 уголовное дело, в 2004 г. - 249, за 2005 г. - 286, в 2006 г. - 333, за 6 мес. 2007 г. - 222.

¹ См.: Обзор деятельности федеральных судов общей юрисдикции и мировых судей в 2004 году // Российская юстиция. 2005. №6. - С.43

² См.: Зыкова Т. Уклонение без срока давности // www.rg.ru/2005/03/17/nalogi.html

Анализируя статистические данные, следует учитывать, что они не полностью отражают фактическое положение дел. Налоговая преступность характеризуется высокой латентностью.

Противостоять негативным последствиям налоговых преступлений в значительной мере способно дальнейшее совершенствование уголовного и налогового законодательства. В целях совершенствования уголовного законодательства необходим детальный анализ элементов составов налоговых преступлений.

Важное значение имеет анализ способов совершения налоговых преступлений. Это позволит выявить региональные, отраслевые и проблемные приоритеты в работе правоохранительных органов, а также позволяет определить недостатки действующего налогового законодательства³.

После введения последних изменений в законодательстве по налоговым преступлениям возникли проблемы, требующие своего разрешения. Многие положения ранее проведенных исследований потеряли свою актуальность.

Для результативности профилактических мер в борьбе с налоговой преступностью появилась необходимость изучения ее региональных особенностей. Изучив те или иные особенности налоговой преступности в определенном регионе можно в дальнейшем более точно проводить профилактические меры в регионе, например налоговый контроль за налогоплательщиками девиантного поведения.

Изложенные обстоятельства обусловили выбор темы диссертационного исследования, которая представляется актуальной и значимой с точки зрения как теории, так и практики. Исследование уголовно-правовых и криминологических вопросов борьбы с налоговыми преступлениями заслуживает пристального внимания.

Степень разработанности темы. Диссертационное исследование основано на достижениях науки уголовного права и криминологии. При написании работы широко использовались научные труды таких видных ученых, как М.В. Абанин, А.П. Бембетов, С.С. Белоусова, М. Ю. Ботвинкин, И.А. Васильева, Б.В. Волженкин, Л.Д. Гаухман, Д.А. Глебов, Г.М. Дашковская, В.А. Егоров, В.М. Есипов, П.А. Истомин, А.Н. Караханов, С.В. Козлов, Л.Л. Кругликов, А.П. Кузнецов, И.И. Кучеров, Д.Ю. Кашубин, В.Д. Ларичев, Н.А. Лопашенко, А.А. Лошкин, С.В. Максимов, М.И. Мамаев, К.В. Мамилов, Д.И. Митюшев, Ш.Я. Насрутдинова, В.Г. Пищулин, Л.В. Платонова, Н. В. Побединская, А.И. Ролик, В.П. Рольян, К.К. Саркисов, И.М. Середа, А.Р. Сиюхов, И.Н. Соловьев, О.Г. Соловьев, М.В.

³ Васильева И.А. Выявление и предупреждение налоговых преступлений как механизм обеспечения экономической безопасности в сфере вексельного обращения: Дис ... канд.экон.наук. – М., 2006

Талан, Н.Р. Тупаченски, К.В. Чемеренский, А.Н.Цанева, О.А. Цирит, А.В.Щукин, П.С. Яни и др.

Объект и предмет исследования. *Объектом исследования* является комплекс теоретических и практических вопросов (уголовно-правовых и криминологических), касающихся налоговых преступлений. *Предметом исследования* являются нормы Конституции Российской Федерации, уголовного, уголовно-процессуального и налогового права, зарубежное законодательство, постановления Пленумов Верховного Суда РФ, судебная практика, данные правовой статистики и специальная литература.

Цели и задачи исследования. *Целью* диссертационного исследования является разработка проблем уголовной ответственности за налоговые преступления, выявление их криминологических характеристик и особенностей предупреждения.

Для достижения указанной цели предполагается решение следующих *задач*:

- изучить историю развития уголовного законодательства России об ответственности за налоговые преступления;
- определить понятие налоговых преступлений;
- провести уголовно-правовой анализ элементов составов налоговых преступлений и их квалифицированных признаков;
- рассмотреть спорные вопросы квалификации налоговых преступлений;
- дать анализ количественных и качественных характеристик налоговой преступности;
- исследовать особенности личности налогового преступника;
- выявить причины совершения налоговых преступлений;
- изучить проблемы предупреждения налоговых преступлений;
- выдвинуть и обосновать предложения по совершенствованию соответствующих норм Уголовного кодекса РФ и мер борьбы с налоговыми преступлениями.

Методологические основы исследования. Методологическую основу исследования составляют общетеоретические и частно-научные методы познания. В ходе работы использовались основные положения диалектического метода познания реальной действительности, а также методы исторического, формально-логического, системно-структурного, статистического, конкретно-социологического, сравнительно-правового анализа.

Теоретическая основа исследования. Теоретическую основу диссертационного исследования составила литература по теории государства и права, уголовному праву, криминологии, гражданскому, налоговому и финансовому праву, и социологии.

Правовой основой проведенного исследования является Конституция РФ, действующее уголовное, налоговое, бюджетное и гражданское законодательство, уголовное и налоговое законодательство других стран, международно - правовые акты.

Эмпирическую основу работы составляют статистические данные ИЦ МВД РФ и РТ, Управления судебного департамента при Верховном Суде РФ в РТ по налоговым преступлениям за период с 1997 по 2006 гг. Изучены материалы 150 уголовных дел по налоговым преступлениям, рассмотренных судами Республики Татарстан, с 2001 по 2006 гг. и практика Верховного Суда Российской Федерации и Республики Татарстан.

Диссертантом проведено криминологическое исследование в городах Республики Татарстан. Проведено анкетирование среди специалистов (судьи, следователи, адвокаты, предприниматели, бухгалтеры) и населения по вопросам исследования. В общей сложности было опрошено 430 человек.

Научная новизна исследования состоит в том, что уголовно- правовые и криминологические аспекты налоговых преступлений изучены в комплексе с учетом последних изменений уголовного и налогового законодательства РФ и по материалам Республики Татарстан.

В диссертации исследованы проблемы составов налоговых преступлений с учетом их последних изменений. Разработаны предложения по совершенствованию уголовно – правовых составов, предусматривающих ответственность за налоговые преступления.

Изучены особенности налоговой преступности и личности налоговых преступлений в Республике Татарстан.

Автором предложен комплекс действий по установлению уголовной ответственности юридических лиц за налоговые преступления.

Исследованию были подвергнуты указания Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28 декабря 2006 г. №64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления»⁴.

Научная новизна исследования определяется и положениями, выносимыми на защиту.

Основные положения, выносимые на защиту:

1. К налоговым преступлениям относятся составы, предусмотренные ст.ст.198, 199, 199.1 и 199.2 УК РФ.

Налоговые преступления - это виновные, общественно опасные деяния, запрещенные уголовным законом Российской Федерации под

⁴ Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28 декабря 2006 г. №64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» // Российская газета. 2006. 31 декабря. – С.24

угрозой наказания, посягающие на общественные отношения по уплате налогов, заключающиеся либо в уклонении от уплаты налогов, либо в неисполнении обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов, либо в сокрытии денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов.

Налоговые преступления можно классифицировать по различным основаниям:

По субъекту налогового преступления:

- налоговое преступление, совершенное налогоплательщиком - физическим лицом (ст.198 УК РФ);
- налоговое преступление, совершенное руководителем или законным представителем налогоплательщика – организации (ст.199 УК РФ);
- налоговое преступление, совершенное налоговым агентом (ст.199.1 УК РФ);
- налоговое преступление, совершенное индивидуальным предпринимателем, собственником или руководителем организации, либо лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации (ст.199.2 УК РФ).

В зависимости от способа совершения налоговые преступления подразделяются на:

- налоговые преступления, связанные с уклонением от уплаты налогов (ст.ст.198 и 199 УК РФ);
- налоговые преступления, связанные с неисполнением обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов (ст. 199.1 УК РФ);
- налоговые преступления, связанные с сокрытием денежных средств либо имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которых должно производиться взыскание налогов (ст.199.2 УК РФ).

2. Единым непосредственным объектом налоговых преступлений является общественные отношения, которые возникают по поводу формирования бюджетов всех уровней бюджетной системы и бюджетов государственных внебюджетных посредством налоговых поступлений.

Индивидуальным непосредственным объектом состава ст.198 УК РФ являются общественные отношения, регулирующие установленный государством порядок исчисления и уплаты налогов с физических лиц. Состав ст.199 УК РФ – общественные отношения, регулирующие установленный государством порядок исчисления и уплаты налогов с организаций. Состав ст.199.1 УК РФ - общественные отношения, связанные с исполнением обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию

нию или перечислению налогов. Состав ст.199.2 УК РФ - общественные отношения, связанные с нарушением порядка принудительного взыскания налога за счет денежных средств и иного имущества налогоплательщика.

3. Уклонение от уплаты сборов подлежит декриминализации в виду незначительности размеров сборов и особенностей их уплаты. Упоминание на сборы следует исключить из составов, предусмотренных ст.ст.198, 199, 199.1, 199.2 УК РФ.

4. Исходя из принципа равенства граждан перед законом и судом, законодателю следует установить одинаковые суммы неуплаченных налогов, определяющие крупный и особо крупный размер ущерба при квалификации преступлений, предусмотренных ст.ст.198-199.1 УК РФ.

5. В соответствии с принципом унификации уголовного права целесообразно отменить ст.199.2 УК РФ и дополнить содержание диспозиций ст.198 и 199 УК РФ указанием на такой способ уклонения от налогов как сокрытие объекта налогообложения.

6. Целесообразно установить размер штрафа пропорционально неуплаченным налогам. Это создаст ситуацию, когда платить налоги налогоплательщику будет выгоднее в экономическом плане, чем платить штрафы.

7. На современном этапе развития России целесообразно ввести уголовную ответственность юридических лиц за налоговые преступления. Введение данного института следует начать с налоговых преступлений.

8. Под налоговой преступностью следует понимать – социально-правовое негативное явление, состоящее из совокупности совершаемых на определенной территории и за определенный период времени налоговых преступлений, посягающих на охраняемые уголовным законом общественные отношения по формированию централизованных денежных фондов государства и муниципальных образований за счет налоговых платежей, имеющее количественные и качественные показатели.

Налоговой преступности присущи некоторые характерные признаки: 1) она посягает на законный порядок уплаты налогов и сборов и причиняет значительный ущерб экономическим интересам государства; 2) она связана с конкретными особенностями экономического механизма; 3) она проявляется в использовании специфических и сложных способов совершения преступлений; 4) для налоговой преступности характерна высокая латентность; 5) она приобретает транснациональный характер.

9. Налоговая преступность в Республике Татарстан отличается от налоговой преступности Российской Федерации по некоторым количественным и качественным характеристикам: по долевого соотношению налоговых составов, по сферам деятельности, по видам налогов, которые

скрывают от уплаты. Рецидив налоговых преступлений в Республике Татарстан не характерен.

10. В Республике Татарстан среднестатистический налоговый преступник представляет собой женатого мужчину в возрасте 43 лет, имеющим высшее или среднее профессиональное образование, являющимся индивидуальным предпринимателем или руководителем организации, ранее не судимого, с корыстной мотивацией, совершивший преступление по ч.1 ст.199 УК РФ в сферах строительства и торговли.

11. В диссертации обоснованы следующие предложения по совершенствованию уголовного законодательства.

а) ч.1 и ч.2 ст.46 («Штраф») следует изложить в следующей редакции:

«1. Штраф есть денежное взыскание, назначаемое в пределах предусмотренных настоящим Кодексом или в величине, кратной сумме неуплаченных налогов.

2. Штраф устанавливается в размере от двух тысяч пятисот до одного миллиона рублей, в размере заработной платы или иного дохода осужденного физического лица за период от двух недель до пяти лет, в размере процентной доли от суммы неуплаченных налогов. Физическим лицам штраф в размере от пятисот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период свыше трех лет может назначаться только за тяжкие и особо тяжкие преступления в случаях, специально предусмотренных соответствующими статьями Особенной части настоящего Кодекса».

б) Состав ст.198 УК РФ («Уклонение от уплаты налогов с физического лица») следует изложить в следующей редакции:

«1. Уклонение от уплаты налогов с физического лица путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с налоговым законодательством Российской Федерации является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, либо путем сокрытия индивидуальным предпринимателем денежных средств либо имущества, за счет которых в порядке, предусмотренном налоговым законодательством Российской Федерации, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, совершенное в крупном размере, -

наказывается штрафом в размере суммы неуплаченных налогов, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

2. То же деяние, совершенное в особо крупном размере, -

наказывается штрафом в размере суммы неуплаченных налогов либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового.

Примечание.

Крупным размером в настоящей статье, а также в статьях 199, 199.1 настоящего Кодекса, признается сумма неуплаченных налогов, превышающая пятьсот тысяч рублей, а особо крупным размером – сумма неуплаченных налогов, превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей».

в) Состав ст.199 УК РФ («Уклонение от уплаты налогов с организации») следует изложить в следующей редакции:

«1. Уклонение от уплаты налогов с организации путем непредставления налоговой декларации или иных документов, представление которых в соответствии с налоговым законодательством Российской Федерации является обязательным, либо путем включения в налоговую декларацию или такие документы заведомо ложных сведений, либо путем сокрытия денежных средств либо имущества организации, за счет которых в порядке, предусмотренном налоговым законодательством Российской Федерации, должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, совершенное собственником или руководителем организации либо иным лицом, выполняющим управленческие функции в этой организации, совершенное в крупном размере, -

наказывается для должностных лиц и лиц, выполняющих управленческие функции в коммерческой или иной организации - штрафом в размере 20 процентов от суммы неуплаченных налогов, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового; для организаций - штрафом в размере суммы неуплаченных налогов с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо ликвидация.

2. То же деяние, совершенное:

а) группой лиц по предварительному сговору;

б) в особо крупном размере, -

наказывается для должностных лиц и лиц, выполняющих управленческие функции в коммерческой или иной организации - штрафом в размере 40 процентов от суммы неуплаченных налогов, либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового; для организаций - штрафом в размере суммы неуплаченных налогов с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо ликвидация».

г) Состав ст.199.1 УК РФ («Неисполнение обязанности налогового агента») следует изложить в следующей редакции:

«1. Неисполнение в личных интересах обязанности налогового агента по исчислению, удержанию и перечислению налогов, подлежащих в соответствии с налоговым законодательством Российской Федерации исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет (внебюджетный фонд), совершенное в крупном размере, -

наказывается для индивидуальных предпринимателей - штрафом в размере суммы неуплаченных налогов, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового; для должностных лиц и лиц, выполняющих управленческие функции в коммерческой или иной организации - штрафом в размере 20 процентов от суммы неуплаченных налогов, либо лишением свободы на срок до двух лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового; для организаций - штрафом в размере суммы неуплаченных налогов с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо ликвидация.

2. То же деяние, совершенное в особо крупном размере, -

наказывается для индивидуальных предпринимателей - штрафом в размере суммы неуплаченных налогов, либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового; для должностных лиц и лиц, выполняющих управленческие функции в коммерческой или иной организации - штрафом в размере 40 процентов от суммы неуплаченных налогов, либо лишением свободы на срок до шести лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового; для организаций - штрафом в размере суммы неуплаченных налогов с лишением права заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо ликвидация».

д) отменить ст.199.2 УК РФ.

Полный перечень предложений по изменению и дополнению Уголовного кодекса РФ приводится в заключении к диссертации.

Теоретическое значение диссертационного исследования определяется тем, что сформулированные теоретические положения могут быть использованы при дальнейших разработках проблем борьбы с налоговыми преступлениями в процессе законотворческой деятельности, а также в

преподавании курса уголовного права и криминологии, спецкурсов по данной проблеме.

Практическая значимость исследования состоит в том, что позволит в следственно-судебной практике избежать многих ошибок при квалификации налоговых преступлений, будет способствовать укреплению законности в борьбе с налоговой преступностью.

Апробация результатов диссертационного исследования. Основные положения диссертации нашли свое отражение в одиннадцати публикациях автора. Выводы и рекомендации диссертанта, докладывались и обсуждались на межвузовских научно-практических конференциях и методических семинарах, проводимых при Нижнекамском филиале Московского гуманитарно-экономического института, на кафедре уголовного права и процесса Набережночелнинского филиала Института экономики, управления и права, на международной научно-практической конференции по теме «Криминальные переделы собственности в России: проблемы противодействия», проводимой в Саратовском Центре по исследованию проблем организованной преступности и коррупции.

Структура диссертационного исследования. Структура диссертации определена в соответствии с целями, задачами исследования и с учетом уровня научной разработки проблемы. Данное исследование состоит из введения, четырех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обоснована актуальность выбранной темы исследования, определены его цели и задачи, указаны методологические и эмпирические основы работы, научная новизна, теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования, сформулированы основные положения, выносимые на защиту, приводятся сведения об апробации полученных результатов.

Первая глава «История эволюции и понятие налоговых преступлений по уголовному законодательству России» состоит из двух параграфов.

В **первом параграфе** анализируется исторический опыт применения уголовной ответственности за налоговые преступления за период от созда-

ния Древнерусского государства и до последних изменений УК РФ 1996 г. по данным видам преступлений⁵.

Во **втором параграфе** «Понятие и виды налоговых преступлений по действующему уголовному законодательству Российской Федерации», обобщив существующие в юридической литературе точки зрения, автор формулирует определение налоговых преступлений и дает их классификацию.

В начале работы диссертант сразу отмечает, что деяние по уклонению от уплаты сборов следует декриминализировать по следующим основаниям. Во-первых, с 1 января 2005 года в систему налогов и сборов включены только 2 вида сборов: государственная пошлина и сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов (статьи 13 – 15 НК РФ). Во-вторых, размер сборов незначителен. В-третьих, уклонения от уплаты сбора путем непредставления документов невозможно, т.к. уплата сбора предшествует совершению в интересах плательщика сбора государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий (п. 2 ст. 8 НК). Поэтому слова «и (или) сборах» следует исключить из диспозиций ст.ст.198, 199, 199.1 УК РФ.

Вторая глава, «Уголовно – правовая характеристика налоговых преступлений», структурно поделена на четыре параграфа.

В **первом параграфе** «Объект и предмет налоговых преступлений» установлено, что налоговые преступления имеют не только единство, но и различия в плане непосредственного объекта посягательства. Поэтому диссертант предлагает выделить единый и индивидуальные непосредственные объекты налоговых преступлений. Единый непосредственный объект налоговых преступлений характеризует все налоговые преступления.

По мнению автора, *единым непосредственным объектом налоговых преступлений* следует считать общественные отношения, которые возникающие по поводу формирования бюджетов всех уровней бюджетной системы и бюджетов государственных внебюджетных фондов посредством налоговых поступлений.

Индивидуальным непосредственным объектом по составу ст.198 УК РФ являются общественные отношения, регулирующие установленный государством порядок исчисления и уплаты налогов с физических лиц. По составу ст.199 УК РФ – общественные отношения, регулирующие

⁵ Федеральный закон от 8 декабря 2003 г. N 162-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Уголовный кодекс Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. 15.12.03. №55. Ст.4848

установленный государством порядок исчисления и уплаты налогов с организаций. По составу ст.199.1 УК РФ - общественные отношения, связанные с исполнением обязанностей налогового агента по исчислению, удержанию или перечислению налогов. По составу ст.199.2 УК РФ - общественные отношения, связанные с нарушением порядка принудительного взыскания налога за счет денежных средств и иного имущества налогоплательщика.

Диссертант отмечает, что у каждого состава налоговых преступлений имеется и индивидуальный непосредственный объект посягательства, и индивидуальный предмет. Преступления, предусмотренные ст.198, 199, 199.1 УК РФ имеют одинаковый предмет - денежные средства, подлежащие внесению в бюджет и в государственные внебюджетные фонды. Денежные средства подлежат уплате не только в соответствующие бюджеты, но в государственные внебюджетные фонды (например, единый социальный налог распределяется между федеральным бюджетом и бюджетами Фонда социального страхования, Фонда обязательного медицинского страхования). Предметом преступления, предусмотренного ст.199.2 УК РФ, является имущество налогоплательщика-организации, налогового агента-организации, индивидуального предпринимателя, за счет которого осуществляется принудительное взыскание налога.

Во втором параграфе дается анализ объективной стороны составов налоговых преступлений.

В диссертации установлено, что преступное уклонение от уплаты налогов может осуществляться в двух основных формах. Первой формой уклонения от уплаты налогов по ч.1 ст.198 и ч.1 ст. 199 УК РФ является непредставление налоговой декларации или иных документов в установленные налоговым законодательством РФ сроки.

По мнению автора, Пленум Верховного Суда РФ от 28 декабря 2006 г. в полной мере перечислил виды иных документов, указанные в ст.ст. 198 и 199 УК РФ. Под ними следует понимать любые предусмотренные Налоговым кодексом РФ (далее НК РФ) и принятыми в соответствии с ним федеральными законами документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налогов. К таким документам относятся: выписки из книги продаж, из книги учета доходов и расходов хозяйственных операций, копия журнала полученных и выставленных счетов-фактур (статья 145 НК РФ), расчеты по авансовым платежам и расчетные ведомости (статьи 243 и 398 НК РФ), справки о суммах уплаченного налога (статья 244 НК

РФ), годовые отчеты (статья 307 НК РФ), документы, подтверждающие право на налоговые льготы⁶.

Деяние в форме непредставления налоговой декларации и иных документов предполагает бездействие, т.е. невыполнение лицом обязанности представить декларацию, результатом чего явилась неуплата налога. В другом случае преступление совершается посредством совершения активных действий – включения в налоговую декларацию и иные документы заведомо ложных сведений. Подобные действия фактически заключаются в обмане налоговых органов.

Включение в налоговую декларацию или иные документы заведомо ложных сведений по ч.1 ст.198 УК РФ образует вторую форму уклонения от уплаты налогов.

Небезупречность с юридическо-технической точки зрения конструкций закрепленных в УК РФ норм привело к появлению новых спорных вопросов в теории и правоприменительной практике, особенно по вопросам определения крупного и особо крупного размера неуплаченных налогов. Это вопросы возможности суммирования налогов по их разным видам; возможности сложения сумм неуплаченных налогов за разные налоговые периоды; с какого периода времени начинается исчисление трех финансовых лет для образования состава преступления и др. На эти вопросы в диссертации автором даны подробные разъяснения.

Для решения сложности применения уголовного закона диссертант предлагает изложить конструкцию примечания аналогично составу, предусмотренного ст. 194 УК РФ. В примечании следует указать, что крупным размером признается сумма неуплаченных налогов, превышающая пятьсот тысяч рублей, а особо крупным размером – сумма неуплаченных налогов, превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей.

Объективная сторона преступления, предусмотренного ст.199.1 УК РФ, характеризуется тремя обязанностями налогового агента, которые закреплены в подп.1 п.3 ст. 24 НК РФ: удержание, исчисление и перечисление налогов.

Диссертант не разделяет мнение авторов, которые выступают за отмену уголовной ответственности за неисполнение налоговым агентом обязанностей по удержанию и исчислению налогов. Обязанность по перечислению сумм подлежащего уплате налога неотделима от обязанности по ее удержанию и неосуществима в случае невозможности исчислить сумму дохода и рассчитать подлежащую уплате сумму налога.

⁶ Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 28 декабря 2006 г. №64 «О практике применения судами уголовного законодательства об ответственности за налоговые преступления» // Российская газета. 2006. 31 декабря. – С.24

Поэтому автор предлагает, диспозицию ст.199.1 УК РФ необходимо привести в соответствие с нормами налогового законодательства. Следует заменить слово «обязанностей» на слово «обязанность». Это нововведение однозначно решит спорный вопрос о привлечении к уголовной ответственности за отдельные действия налогового агента, указанные в диспозиции ст.199.1 УК РФ.

По мнению автора, под сокрытием в составе ст.199.2 УК РФ следует понимать умышленные действия, направленные на фактическое утаивание денежных средств и иного имущества организации или индивидуального предпринимателя, за счет которого должно быть произведено взыскание недоимки по налогам, а равно утаивание от налоговых органов информации об указанном имуществе.

Обязательным признаком объективной стороны рассматриваемого состава можно считать время совершения преступления. Сокрытие должно совершаться после образования недоимки по налогам.

В диссертации обосновывается решение о целесообразности отмены ст.199.2 УК РФ. Действия по данному составу ранее признавались преступными в рамках составов уклонения от уплаты налогов. Автор предлагает расширить пределы криминализации в рамках основных составов уклонения от уплаты налогов путем введения нового способа уклонения - сокрытие объекта налогообложения.

В третьем параграфе исследуются проблемы правильного определения субъектов налоговых преступлений.

Субъектом преступления, предусмотренного ст.198 УК РФ, является вменяемое физическое лицо, достигшее шестнадцатилетнего возраста. При привлечении к ответственности лица в возрасте от 16 до 18 лет необходимо учитывать обладало ли лицо на момент совершения преступления гражданской дееспособностью, необходимой для исполнения налоговых обязанностей (например, могло оно распоряжаться денежными средствами в той мере, в какой это необходимо для уплаты налогов).

К субъектам преступления, предусмотренного ст. 199 УК РФ, могут быть отнесены руководитель организации – налогоплательщика, главный бухгалтер (бухгалтер при отсутствии в штате должности главного бухгалтера). К ответственности могут быть привлечены иные лица, если они были специально уполномочены органом управления организации.

По мнению диссертанта, «иные служащие» не могут выступать в качестве исполнителей уклонения от уплаты налогов с организаций. «Иные служащие» не отвечают признакам специального субъекта. На практике трудно представить ситуацию, когда кто-то из иных лиц могло ввести в заблуждение налоговые органы относительно объектов налогообложения без ведома руководителя или главного бухгалтера организации.

В работе обращено внимание, что законодатель отошел от принципа равенства граждан перед законом и судом, дифференцировав уголовную ответственность при уклонении от уплаты налогов с физического лица (ст.198 УК РФ) и с организации (ст.199 УК РФ).

В диссертации предоставлены аргументы в пользу равнозначности составов налоговых преступлений. Диссертант предлагает установить одинаковые размеры определения крупного и особо крупного ущерба при квалификации всех налоговых преступлений. А также требуется установить для физических лиц и организаций наказания, соразмерные суммам неуплаченных налогов.

К уголовной ответственности по составу, предусмотренного статьей 199.1 УК РФ, могут быть привлечены индивидуальные предприниматели, руководитель или главный (старший) бухгалтер организации, на которых возложена обязанность по исчислению, удержанию или перечислению налогов. Также это могут быть иные сотрудники организации, специально уполномоченные на совершение таких действий, либо лицо, фактически выполняющее обязанности руководителя или главного (старшего) бухгалтера.

Субъект преступления, предусмотренного ст.199.2 УК РФ, является также специальным. В соответствии с диспозицией ст.199.2 УК РФ перечисляются следующие субъекты преступления: собственник организации (собственник имущества организации), руководитель организации – налогоплательщика, иное лицо, выполняющее управленческие функции организации, индивидуальный предприниматель как налогоплательщик.

По мнению автора, уголовную ответственность могут нести только лица, создавшие финансируемое собственником учреждение (п.2 ст.48, ст.120 ГК РФ). Собственниками государственных и муниципальных предприятий выступают РФ, субъекты РФ и муниципальные образования, не являющиеся субъектами уголовной ответственности. Согласно п.19 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28 декабря 2006 г. права собственника имущества на государственных и муниципальных унитарных предприятиях вправе осуществлять руководители органов государственной власти РФ и субъекта РФ, руководители органов местного самоуправления, юридические лица и граждане. Они и несут уголовную ответственность за деяния, предусмотренные в ст.199.2 УК РФ.

В работе обосновывается необходимость введения уголовной ответственности организаций за совершение налоговых преступлений.

В рамках диссертационного исследования следует признать юридических лиц субъектами налоговых преступлений по ст.199, 199.1, 199.2 УК РФ.

Основанием уголовной ответственности юридического лица следует считать совершение физическим лицом деяния, содержащего признаки состава преступления, когда оно было совершено в корыстных или иных интересах юридического лица. При этом виновность юридического лица можно определить через виновность физических лиц, которые действовали в интересах организации. Уголовная ответственность юридических лиц не освобождает от уголовной ответственности физических лиц, равно как и наоборот.

Для соблюдения принципа равенства лиц, привлекаемых к уголовной ответственности за налоговые преступления законодателю следует ввести одинаковые размеры определения крупного и особо крупного ущерба при квалификации данных преступлений. Для этого автор предлагает оставить только одно примечание, которое будет действовать на все составы налоговых преступлений и в нем указать, что крупным размером признается сумма неуплаченных налогов, превышающая пятьсот тысяч рублей, а особо крупным размером – сумма неуплаченных налогов, превышающая один миллион пятьсот тысяч рублей.

В четвертом параграфе «Субъективная сторона налоговых преступлений» установлено, что налоговые преступления совершаются с прямым умыслом. Это объясняется тем, что большинство предпринимателей решают платить или не платить налоги еще на первоначальной стадии создания бизнеса.

Мотивы и цели совершения преступлений, предусмотренных ст.ст.198, 199, 199.2 УК РФ, на квалификацию влияние не оказывают, но должны учитываться судом при назначении наказания. Выделяются две группы мотивов совершения налоговых преступлений. Во-первых, это личная корыстная заинтересованность (например, изымание из оборота «сэкономленных» на налогах средств с целью обращения в свою пользу). Во-вторых, если руководитель организации пытался спасти ее от разорения по причине непомерного налогового бремени. Уклоняясь от уплаты налогов, он увеличивал фонды, спасал производство от остановки, а работников — от неминуемого увольнения. В последнем случае суды рассматривают указанные мотивы в качестве обстоятельств, смягчающих наказание.

При расследовании налоговых преступлений требуется доказать, что лицо знало требования налогового законодательства и правила ведения бухгалтерского учета. Следует установить, что лицо сознательно нарушало их и внесенные им искажения были сделаны умышленно, а не в результате арифметической ошибки или неправильного понимания нормативных актов.

В работе указывается, что мотив является обязательным признаком состава, предусмотренного ст.199.1 УК РФ, в качестве которого выступают личные интересы виновного. Личный интерес как оценочная категория в уголовном законе не раскрывается.

Согласно п.17 постановления Пленума Верховного Суда РФ от 28 декабря 2006 г. личный интерес может выражаться в стремлении извлечь выгоду имущественного, а также неимущественного характера, обусловленную такими побуждениями, как карьеризм, протекционизм, семейственность, желание приукрасить действительное положение, получить взаимную услугу, заручиться поддержкой в решении какого-либо вопроса и т.п.

Субъективная сторона преступления, предусмотренного ст.199.2 УК РФ, характеризуется виной в виде прямого умысла. Лицо, совершающее данное преступное посягательство, осознает, что, скрывая денежные средства и имущество, препятствует порядку принудительного исполнения налоговой обязанности (взыскания налогов) и тем самым желает наступления негативных последствий в виде неуплаченных налогов и сборов.

Третья глава «Криминологическая характеристика налоговых преступлений» состоит из трех параграфов. Обобщив существующие в юридической литературе точки зрения, автор формулирует определение налоговой преступности и выделяет ее основные признаки

Диссертант констатирует, что динамика налоговых преступлений имеет нестабильный характер. С 1997 по 2001 год прослеживается неуклонный рост числа налоговых преступлений. С 2002 года наметилось значительное снижение числа налоговых преступлений. В 2002 г. их выявлено 13 017, в 2003 г. – 3 546, в 2004 г. – 4 246 (по данным МВД РФ в 2003 г. – 2509, в 2004г. - 7812). Показатели налоговой преступности за 2005 год превысили соответствующие показатели 2004 года в 1,5 раза, за 2006 г. еще на 1,2 %.

Аналогичные показатели динамики налоговой преступности наблюдаются в Республике Татарстан.

В работе представлено обоснование такой нестабильности динамики налоговой преступности. По мнению автора, динамика налоговой преступности будет иметь устойчивую закономерность негативного развития.

Долевое соотношение составов, предусмотренных ст.ст. 198, 199, 199.1 и ст.199.2 УК РФ в массиве налоговой преступности в годы с 2001 по 2006 гг. значительно отличается. Если в 2001 году в массиве налоговой преступности доминируют противоправные деяния, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности организациями

(72%), то в 2004 г. данная тенденция изменяется в сторону преступлений, предусмотренные ст.198 УК РФ. Доля преступных посягательств, совершаемых физическими лицами, в массиве налоговых преступлений составляет 44%, тогда как по ст.199 УК РФ – 41%, по ст.199.1 – 3%, по ст.199.2 – 12%. Действия, квалифицированные ст.199.2 УК РФ, раньше в основном инкриминировались по ст.199 УК РФ, т.е. процентная доля налоговых преступлений, совершаемых организациями, перешла к составу по 199.2 УК РФ.

В 2005-2006 гг. долевое соотношение среди налоговых преступлений продолжает изменяться. В структуре налоговой преступности удельный вес фактов уклонения от уплаты налогов с организаций в 2006 г. составил 44% всех налоговых преступлений, 35% - уклонение от уплаты налога физическим лицом. В 2005- 2006 гг. доля составов, предусмотренными ст.199.1 и ст.199.2 УК РФ, в общем массиве налоговой преступности увеличивается.

В Республике Татарстан долевое соотношение составов, предусмотренных ст.198 и 199 УК РФ, в структуре налоговой преступности абсолютно совпадают с данными налоговых преступлений в РФ. По сравнению с РФ значительное увеличение долей составов, предусмотренными ст.199.1 и ст.199.2 УК РФ, в Республике Татарстан в общем массиве налоговой преступности не наблюдается.

Структура налоговой преступности по сферам деятельности налогоплательщиков в Республике Татарстан отличается только в процентном соотношении от общероссийской. Доля налоговых преступлений в сфере строительства составляет 35% от общего их количества, в сфере торговли – 33%, оказания услуг – 21,6%, в сфере нефтедобычи и нефтепереработки – 5%, сельского хозяйства – 3%.

В структуре налоговой преступности преобладают способы, связанные с полным сокрытием финансово-хозяйственной деятельности и с сокрытием отдельных операций от налогового контроля, а также другие способы, характерные для уклонения от уплаты от налога на доходы физических лиц.

Преступные посягательства, направленные на уклонение от уплаты налога на добавленную стоимость, в Республике Татарстан составляют 51,5% от общего числа налоговых преступлений, налога на прибыль - 13% и т.д.

Во втором параграфе указывается, что процессы детерминации и причинности налоговой преступности значительно отличаются от процессов, связанных не только с общеуголовной преступностью, но и в сравнении с иными экономическими преступлениями.

Причины налоговой преступности следует искать в самой сущности налоговых правоотношений. Они предусматривают публично-правовую обязанность отдать часть заработка в пользу государства.

Социально - экономические детерминанты уклонения от уплаты налогов во многом являются определяющими в рассматриваемом причинном комплексе. В основном налоговой преступности присущи те же причины и условия как для экономической преступности: кризис финансовой системы 90-х годов, падении жизненного уровня населения, прогрессирующая инфляция, широкое использование операций с рублевой и валютной наличностью, не фиксируемой в бухгалтерском учете и отчетности и др.

К *политическим детерминантам* уклонения от уплаты налогов следует отнести воздействие на дисциплину налогоплательщиков как общей политической ситуацией в стране, так и действующей налоговой политикой. Совершенная налоговая политика должна проводиться с учетом финансовых интересов не только государства, но и налогоплательщика.

Автор согласен с мнением многих специалистов в том, что в настоящее время налоговая реформа имеет положительные моменты, но еще далека от завершения.

Немаловажным фактором, способствующим увеличению числа налоговых преступлений, является несовершенство и нестабильность налогового законодательства (*правовой детерминант*). По данным анкетирования⁷, на вопрос «Как Вы оцениваете налоговое законодательство РФ» респонденты дали следующие ответы: «положительно, налоговое законодательство РФ постоянно развивается и совершенствуется» - 8%; «налоговое законодательство РФ противоречиво и несовершенно» - 15%; «в этом законодательстве можно найти много пробелов, чем пользуются умелые предприниматели» - 43%; «отрицательно оцениваю налоговое законодательство РФ, т.к. оно устанавливает тяжелое бремя для налогоплательщиков» - 23%.

К детерминантам налоговой преступности *организационного порядка* следует отнести недостатки в построении и деятельности государственных органов, обязанных обеспечивать своевременную и полную уплату объектов налогообложения в бюджеты всех уровней.

С организационными причинами уклонения от налогообложения тесно взаимосвязаны детерминанты *технического характера*. К их числу относят несовершенство деятельности налоговых органов, особенно в применении форм и методов налогового контроля. По данным нашего

⁷ Социологическое исследование было проведено среди населения (100 чел.), предпринимателей (100 чел.), представителей правоохранительных органов (90 чел.) и студентов юридического и экономического факультетов (140 чел.)

социологического опроса, проведенного среди налогоплательщиков, было установлено, что 70% из их числа недовольны методами работы налоговых инспекторов.

Одной из существенных технических детерминантов уклонения от уплаты налогов является сложность налоговой системы. Налоговый контроль существенно усложняется вследствие наличия дискриминационных ставок. Увеличение числа объектов, облагаемых по разным ставкам, затрудняет работу налоговых органов и помогает налогоплательщикам представить свои объекты в качестве льготных объектов налогообложения.

Другим фактором, ухудшающим состояние налогового контроля является нескоординированность и разобщенность усилий правоохранительных и налоговых органов.

Социально – психологические детерминанты являются одними из определяющих детерминантов в причинном комплексе налоговой преступности. Нестабильное положение дел в сферах экономики и политики, низкий жизненный уровень населения, социальное напряжение и иные факторы привели к глубокому нравственно-психологическому кризису общества, к его правовому нигилизму.

Нравственно-психологическое состояние отечественных налогоплательщиков характеризуется низким уровнем налоговой культуры и . Низкий уровень налоговой грамотности населения подтверждается данными социологического опроса. На вопрос: «Знакомы ли Вы с Налоговым кодексом РФ (далее НК РФ)?» выявляются следующие результаты: 63% населения вообще не знакомы с нормами НК РФ, 61 % студентов и 52% предпринимателей частично с ним ознакомлены и лишь 14% от общего количества респондентов ознакомлены с НК РФ.

С другой стороны, 29% опрошенных оправдывают нарушение закона в определенных жизненных обстоятельствах, 39% респондентов считают, что в нашем государстве выжить и не нарушить закон невозможно. Таким образом, 68% налогоплательщиков предрасположены к уклонению от уплаты налогов.

В **третьем параграфе «Криминологический портрет личности налогового преступника»** установлено, что успешная борьба с налоговыми преступлениями невозможна без всестороннего анализа образа мышления и личности злостных нарушителей налогового законодательства.

В работе установлено, что в Республике Татарстан среднестатистический налоговый преступник представляет собой женатого мужчину в возрасте 43 лет, имеющим высшее или среднее профессиональное образование, являющимся индивидуальным предпринимателем или руководи-

телем организации, ранее не судимого, с корыстной мотивацией, совершивший преступление по ч.1 ст.199 УК РФ в сферах строительства и торговли.

Вопрос о рецидиве для налоговых преступников не характерен. Если по Российской Федерации доля ранее судимых среди них колеблется в пределах 6-7%, то в Республике Татарстан она равняется 3%. Это объясняется высоким социальным положением, интеллектуальным уровнем и материальной обеспеченностью налоговых преступников.

Фактор использования групповых форм совершения преступлений нетипичен для налоговых преступлений. Количество налоговых преступлений, совершенных группой лиц, в Республике Татарстан аналогичен как по всей стране и составляет около 3- 4 % от общего их числа.

В четвертой главе «Предупреждение налоговых преступлений» установлено, что целью профилактических действий в сфере налогообложения следует считать уменьшение и упразднение преступных выгод от совершения противоправных действий. А также необходимо устранить средства и инструменты, позволяющие совершить преступление (например, за счет своевременного устранения внутренних противоречий в системе законов).

Для борьбы с налоговой преступностью следует предусмотреть целый комплекс профилактических мер. В комплексе *общих мер* можно выделить: *экономические меры* (снижение налоговой нагрузки, создание эффективной и не часто изменяющейся налоговой системы, улучшение делового климата в стране, стимулирование легальной предпринимательской деятельности и т.д.). К числу *профилактических мер в политической сфере* мы выделили: 1) разграничение полномочий представительных органов власти РФ, субъектов и местного самоуправления в части установления и введения налогов и сборов; 2) совершенствование налоговой политики; 3) расширение налоговой базы за счет распространения реального налогового бремени на сферы, в которых больше всего практикуется уклонение от уплаты налогов; 4) выравнивание условий налогообложения за счет резкого сокращения налоговых льгот. Основными *правовыми мерами* предупреждения является изменение налогового и уголовного законодательства. В *социальной сфере* следует так же выделить ряд предупредительных мер: устранение резкого социального расслоения общества; укрепление семейных устоев; ограничение негативных последствий безработицы, вынужденной миграции людей и т.д.

К мерам *организационно- управленческого характера* можно отнести: взаимодействие правоохранительных и контролирующих органов, разработка и принятие программы борьбы с налоговой преступностью.

Технические меры предупреждения налоговой преступности включают совершенствование проведения налогового контроля. Например, следует установить в НК РФ правило постановки на налоговый учет налогоплательщиков-организаций и налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей, их недвижимого имущества, транспортных средств только по месту осуществления ими основной хозяйственной деятельности. Эта постановка на учет будет эффективно действовать при наличии информационной базы данных внутри системы налоговых органов. К тому же, в ходе проведения проверок налогоплательщиков необходимо перенести акцент с выявления задолженностей перед бюджетом на выявление налоговых преступлений.

К мерам социально-криминологического характера следует отнести:

1) создание универсального методического комплекса по профилактике налоговых правонарушений, разработанный ведущими специалистами (учеными и практиками) в этой области и предложенный ФНС России в качестве рекомендаций всем подчиненным ей налоговым органам. 2) проведение реорганизации внутреннего построения налоговых органов с созданием самостоятельного отдела информационного обеспечения; 3) повышение квалификации сотрудников налоговых органов; 4) создание постоянно действующих межведомственных координационных советов правоохранительных и контролирующих органов по борьбе с налоговыми правонарушениями и преступлениями.

Индивидуально-профилактические меры состоят из повышения налоговой культуры путем налогового просвещения (разъяснительная работа с населением в налоговых органах, налоговая пропаганда в СМИ, преподавание налогового права или основ налогообложения начиная со школы), введения вневедомственного налогового консультирования.

В заключении изложены основные положения, выводы и сформулированы предложения по совершенствованию действующего уголовного законодательства.

Основные положения диссертации нашли отражение в следующих опубликованных работах автора:

1. Чернеева А.М. «Уголовно - правовая характеристика неисполнения обязанностей налогового агента (ст. 199.1 УК РФ) / А.М. Чернеева // Вестник научных трудов НКФ МГЭИ. Серия 4: Борьба с преступностью. – Нижнекамск: Нижнекамский филиал МГЭИ, 2004. - С.94 - 100

2. Чернеева А.М. Понятие и классификация налоговых преступлений по законодательству РФ / А.М. Чернеева // Противодействие преступности: Сборник научных трудов / Под ред.П.А. Кабанова. – Нижнекамск: Нижнекамский филиал МГЭИ, 2004. – Вып.3. - С.89-98

3. Чернеева А.М. Уголовная ответственность за сокрытие денежных средств или имущества, за счет которых должно производиться взыскание налогов и (или) сборов (ст.199.2 УК РФ) / А.М. Чернеева // Противодействие преступности: Сборник научных трудов / Под ред.П.А. Кабанова. – Нижнекамск: Нижнекамский филиал МГЭИ, 2005. – Вып.4. С.130- 138
4. Чернеева А.М. Исторический опыт борьбы с уклонение от уплаты налогов в России / А.М. Чернеева // Вестник научный трудов НКФ МГЭИ. Серия 5: Борьба с преступностью. – Нижнекамск: Нижнекамский филиал МГЭИ, 2005. - С.62-85
5. Чернеева А.М. Предмет налоговых преступлений / А.М. Чернеева // Противодействие преступности: Сборник научных трудов / Под ред.П.А. Кабанова. – Нижнекамск: Нижнекамский филиал МГЭИ, 2005. – Вып.6. - С.127-134
6. Чернеева А.М. Классификация налоговых преступлений в Российской Федерации / А.М. Чернеева // Современные разновидности российской и мировой преступности: состояние, тенденции, возможности и перспективы противодействия / Сборник научных трудов под ред. д.ю.н., проф. Н.А. Лопашенко. - Саратов, Саратовский Центр по исследованию проблем организованной преступности и коррупции: Сателлит, 2005. - С.461-464
7. Чернеева А.М. Криминологическая характеристика личности налогового преступника г. Нижнекамска и Нижнекамского района / А.М. Чернеева // Вестник научный трудов НКФ МГЭИ. Серия 3: Правоведение. – Нижнекамск: Нижнекамский филиал МГЭИ, 2006. - С.99 – 112
8. Чернеева А.М. Основные социально-экономические причины налоговой преступности в современном российском обществе / А.М. Чернеева // Следователь. 2006. №7. - С.31-34
9. Чернеева А.М. Объект налоговых преступлений / А.М. Чернеева // Актуальные вопросы правоведения и правоприменительной практики: сборник научных трудов / Под ред. к.ю.н. А.А. Юнусова. – Нижнекамск: Изд.-во НМИ, 2007. - С.107-113
10. Чернеева А.М. Уголовно-правовые средства в предупреждении налоговых преступлений и меры их совершенствования / А.М. Чернеева // Следователь. 2007. №4. С.22-26
11. **Статья в журнале, рекомендованного ВАК:** Чернеева А.М. Социально-экономические причины налоговой преступности в современном российском обществе: вопросы теории и результаты прикладного исследования / А.М. Чернеева // Вестник Самарского государственного экономического университета: Актуальные проблемы правоведения. 2006. №8 (26). - С.242-246